



TITLE:

賣上税の缺點

AUTHOR(S):

神戸, 正雄

---

CITATION:

神戸, 正雄. 賣上税の缺點. 經濟論叢 1923, 17(1): 1-20

ISSUE DATE:

1923-07-01

URL:

<https://doi.org/10.14989/128049>

RIGHT:

# 京都市帝國大學經濟學會 經濟論叢

第 一 號      第 七 十 卷

大正二十二年七月一日發行

## 論 叢

賣上税の缺點・・・・・・・・・・法學博士 神戸 正雄  
私經營統計概論・・・・・・・・・・法學博士 財部 靜治  
文化的認識と歴史的認識・・・・・・・・法學士 恒藤 恭

## 時 論

農村問題と其の救済策・・・・・・・・法學博士 河田 嗣郎

## 說 苑

『諸國民の富』のダブリン版に就て・・法學博士 河上 肇  
歴史派經濟學發達の徑路・・・・・・・・法學士 山口 正太郎  
公娼の前借金に就て・・・・・・・・・・經濟學士 岡崎 文規  
中世末期に於ける村落の結合を論ず・・・・牧野信之助

## 雜 錄

米國の新關税法に就て・・・・・・・・法學士 高橋 康順  
新マルサス主義英語通俗書解題・・理學士 山本 宣治  
アダム・スミス生誕二百年記念會記事・・・・委 員

# 經濟論叢

第十七卷 第一號 (通卷第九十七號)

大正十二年七月發行

## 論叢

### 賣上税の缺點

神 戸 正 雄

緒言(本研究の目的)

第二段 賣上税の公平課税上の缺點

(一)消費者の負擔として(A)消費の大小によること自身(B)消費の種類により差等附けをせぬこと(C)賣却度數を考慮せざること(D)間接消費税の通弊をもち且つ一層其弊の大なる事情あること(二)營業者の負擔として(A)此税の負擔其ものの(い)納税上の厄介(ろ)監督上の厄介は轉嫁不能の爲めの負擔(に)營業困難時に於ける負擔なること(は)轉嫁能否不確實の爲めの損害へ(轉嫁されたるものの逆轉(B)營業者相互の間に於ける此税の負擔(い)純所得に應ぜざること(ろ)或時に於ける轉嫁の難易が營業により同からざることは分立企業と集中企業との間の不公平(三)營業者消費者間の不公平)

第二段 賣上税の經濟上の缺點

(一)營業者の負擔を加ふること(二)分業及交通の發展を阻碍すること(三)大企業及獨占を促進すること(四)中間人を省き及賣買の形式を避くること(五)全體上經濟の發達を妨ぐること)

第三段 賣上税の財政上の缺點 (一)財政收入上(A)收入動搖及減退可能(B)徵收費大(二)財政技術上(A)收入計算難(B)税法制定難(い)賣却名義を避くるものの取締規定につき(ろ)免稅點、除外例、稅率の制定につき(C)税法施行上の困難)

論叢 賣上税の缺點

第十七卷 (第一號)

(一)

二

第四段 賣上税の負擔上道義上の缺點 (一) 負擔上 (A) 任意性の制限 (B) 税額以上の負擔加重の可能 (二) 道義上 (A) 租税自覺缺乏 (B) 租税道義墮落

結論 (全文要旨)

## 緒言

前論文に於て私は賣上税の本質と長所とを説いた。茲に其れに次いで是非とも其弱點を示さなくてはならぬ。凡べての税に長所と短所とを持つことを免れず、此税また、之に漏るることは出來ず、長所の存する反面に少からざる短所を有ち、未だ輕々しく之が採用を斷定し得ぬといふことになる。固より凡べての税に短所をもつを避くるを得ずといふことから考へて、短所があるからとて必ずしも棄てたものではないといふ風にもいはれ得る。其等の長所短所の輕重の考量はむしろ見る人に任せ、茲に私は其弱點の如何なるものかを腹藏なく述べて、其に多少の批判をも加へて以て研究者の參考に供さうと思ふ。

## 第一段 賣上税の公平課税上の缺點

賣上税には前回にいふ如く經濟上、財政上、人民負擔上等に有力な長所があり、公平課税上にも一應の説明はつくが、併し色々の方面よりの弱點があつて、特に公平課税の上に重大なる缺點

をもつ(註二)。或は之だけでも之が採用を躊躇せしむる所のものである。其缺點を示すと左の如くである。

(註二)コンパースの如きは賣上税よりも一層不公平又一層不當な租税體系を工夫することは困難也とまでいふて居る<sup>1)</sup>

(一)消費者の負擔として——此税は本來は消費者の負擔に歸せしめやうとする所であるが、此が達せられたとして、其れだけでは消費の高さにより給付能力を見るといふ見地から公平ともいひ得ることは前論文にいふ通りであるが、先づ

(A) 其消費に依ること自身、給付能力に適應するについて不公平となるべき禍根を有つ。少くとも通説によりて見ると、所得の大な者は其小な者に比して一層大な能力をもつ筈だが、其を眞と假定すれば、消費の大小に依つた税は此能力に應ずるものとはいひ難いことになる。併し此點は見解の相違にも依ること、消費によりても能力の大小の現はると認むべきものもあるから、暫らく問はずとして、次ぎに消費によるとするも、

(B) 消費の種類によりて税率に差等附をせずして、苟くも一物が賣却といふ過程を通れば其れだけにて一率に課税することとなる爲めに大な不公平を來たす。元來齊しく消費といふも、營業用のと人事上のとで能力異なるべく、齊しく人事上のものでも必要なのと奢侈的なものとも異なる。特に必要品と奢侈品との間では其必要的性質の厚薄の度合によりて區々であり、精密にいへば多様な

1) Beman, Current problems in taxation. P. 159.

る段階を附せなければならぬ筈のものである。尤も租税事項には到底精密なる其斟酌といふことは望めないことであるにせよ、大體の區別差等だけはなくてはならぬ。勿論現實なる賣上税の中には、此等の差等を爲すものもあるが、其は此税からすれば、むしろ例外的のものとしなければならぬ。斯くて此等の差等をせずして一率に課する所の本税は不公平のものといはなくてはならぬ。此必要品と奢侈品との差等附はまだ之を行ふた例もあるから辯護が出来るとしても、營業用と人事用との區別の如きは到底技術上困難でなければならぬ。同一石炭にても營業用と家事用とにて區別し同一鐵材にしても營業用と家事用とにて區別して差等課税することは租税技術として困難である(註二)。隨ふて其れだけにては何としても不公平を免れない。

(註二) ナシヨナルインダストリアルコンフエレンスボードの税制委員會、スタウプ、アダムス等此困難を指摘す。<sup>2)</sup>

(C) 同種消費物體にしても賣却度數、即ち生産者より消費者に至るまでに經過する賣却の度數の區々であるのに、賣却の度毎に一率の税を課するのでは、其を多く經たものと、少く經たものの間に負擔の不公平を生ずる(註三)。

(註三) アアイフアーは、西班牙のアルカバラに就いて、終局の消費者から買はるる前に數度手を變ゆる諸多の財が三度四度及一層多くも課税することとなるのに、他の生産者自身より消費せらるる物は此税を全く免るることとなる。此の如く課税平等といふことは此にては既に初めより大に破られて居るといふ評をして居る。<sup>3)</sup>

(D) 間接消費税の通弊として、貧民の負擔が割合に富者よりも重くなり(註四)、そして能力の大小

2) Beman, l. c. p. 141. 146-7. 169.

3) Pfeiffer, Staatseinnahmen. II. S. 346.

に適應せざることとなる傾がある(註五)を免れない。其には(B)にいふ消費の種類により差等附をしないことが一層之を助成し、(C)にいふ賣却度數を考慮しないことがあるのに、貧民にては富者の如く自ら直接生産し又は直接生産者より買入れて中間人を經ないことの出來ざるの事情、むしろ多くの中間人を經た物を買ふ傾の大なる事情、並に貧民は兎角、小額づつ買ふので爲めに大額を買ふ所の富者よりも割高の物を買ふ(註六)事情なども一層之を助けて居る。或は此税を辯護して各箇の生活必要品税に比しては此税の方が貧民の負擔となること少しともいふが(註七)、普通の消費税の全體、其中には可なり奢侈重税の現はれて居るものに比しては、何としても此税の方が一層貧乏人の重い負擔となるといふことを斷じなくてはならぬ。

(註四) 一般に消費税につき、エーペルヒは課税物品が必要的であればあるほど、品質によつて税歩を定むることが出來ざれば出來ざるほど、消費税は愈々多く人頭税の性質を有ち、且つ其壓迫が愈々重く下級者に加はると爲し、ラウも、全く必要品の場合には、税は實に下層階級に重き負擔となるといひ、ロビンソンは、佛國の賣上税に關して、此が生活費を高むることに向ひ、富者よりも一層重く貧民を課することとならなくてはならぬといふて居る。

(註五) 一般に消費税に關し、ブレーションは、人の消費するものは其租税能力の表示に非ずといひ、ホルグトも、課税物體の消費は所得と同一割合に立たすといひ、フルカーも、間接税は下の方へ累進的に働くと爲し、ヒツグスも、間接税は納税者の富に相應して累進となる能はずと爲し、コツツは、必需品上の税は此が欲望と釣合をもつて、財産と釣合をもたざるだけにて缺點ありとし、ムルハルトも、消費と純所得との平行の假定は絕對必需品には當らずと爲し、ベルナーも、必要的需要の爲めの消費は小所得よりして大所得よりも經路上相對的に一層大な部分を吸收すといひ、ロツシャヤーも、間接税の實質的公正は各人が其租税義務ある享樂を、其所得に應じて定めることを例とすといふ假定に基くも、必要な生活需要品にては此假

4) Rau, Fw. 5 Aufl. II. S. 212. Eheberg, Fw. 9 Aufl. S. 398. Robinson, Public finance. P. 49.

定が全く當らずといふ。<sup>5)</sup>

特に賣上税については、ナショナルインダストリアルコンフエレンスボードの委員會の報告に此見地よりの反對あり、シエフレーム、消費の商業課税は疑問で、此消費の一部は特段なる租税力の上の結論を許さるべく、他部は特に租税力強きものでないといふ。<sup>6)</sup>

(註六) ゴンバースは、賣上税の攻堅に際し、貧乏人の購買が通例小なる分量にて、随つて最高き價にて行はるることが通例なることを一論據として居る。<sup>7)</sup>

(註七) バツチは、此税が轉嫁さるるときに、此が生活賃金に對する税なるべしといふことは、砂糖珈琲茶等を別々に課するものに依つてよりは、一般賣上税に於て一層起ること少しといふて居る。<sup>8)</sup>

## (二) 營業者の負擔として——

A) 此税の負擔其のもの——が過當なる所以のものを有つ。

い) 本來消費者の負擔とすべきものを營業者といふ別人に課して、營業者に厄介を掛けるといふことは(註八)、已むを得ぬといひ乍ら、嚴正にいへば營業者の不當な負擔といはなくてはならぬ假令其が消費者に轉嫁されたとしても、納税に關する厄介は必ずしも償はれない。

(註八) ラッ、コンラード等、間接消費税に於ける營業者の厄介を注意す。<sup>9)</sup>

ろ) 此れが督監上色々の厄介を營業者に掛けるといふこともが、其上の營業者の負擔である(註九)。其は已むを得ぬとはいふものの、營業者からいふて迷惑なことである。

(註九) アアイフアイは、アルカペラに就き、之が必要なる堪ゆべからざる監督及取締規定の厄介を擧げ、ニツチも商品の賣却

5) Plehn, Public finance. 4 ed. P. 136. Borgh, Fw. S. 134. Walcker, Fw. S. 97. Higgs. Primer of national finance. P. 68. Cossa, Fw. S. 107. Murhard, Theorie und Politik der Besteuerung. S. 589. Berner, Das Wesen der Steuern insbesondere der indirekten. S. 35 Roscher, Fw. 5 Aufl. II S. 1.

6) Beman, l. c. p. 136. Schäffle, Steuern. B. T. S. 260.

7) Beinan, l. c. p. 159.



に關する税の吟味のなることの厄介を難じ、ウンプエンパツハは、消費税の監督規定が多少厄介で國民にまゐりては經濟上にも有害なるを爲し、エーベルヒは、消費税が課税義務ある物の生産を營む多くの營業を、其賦課及必要なる監督規定によつて厄介とし、不安とし且つ自由なる發達を妨ぐるだけに國民經濟にまゐりて不利なるべしといひ、匿名政治家は、凡べての消費を課する消費税が之を陰險し且つ監督する爲めに大な費用を要するのみならず、最完全なる間接制度を採用しなくてはならず、此が恰かも良き租税制度の反對を示すべきものといふ。<sup>10)</sup>

は更に此税が營業者より消費者への轉嫁といふことが必ずしも保證せられず、時として營業者にて負擔しなくてはならぬといふに至つては(註一〇)、愈々以て營業者として迷惑のことといはなくてはならぬ。此の如きは他の消費税にも起ることだから已むを得ぬともいふが、嚴格にいへば一の不公平である。或は此税に單純なる消費税としての性質のみならず、營業税加味といふことを認めるならば、此點及前記二のもの共に甘受され得ることになるが、さもない限り單なる消費税としては弱點といはなくてはならぬ。

(註一〇) パツチ、スタウブ、アダムス、ナシヨナルインダストリアルコンフェレンスボード等此税の轉嫁不可能の場合の生ずることを指摘す。尙ほヘツケルは一般商品の小賣に於ける賣却税の一般化は打勝つべからざる困難の爲に失敗す。此際憂ふべきは此の如き商業税が容易に營業税及類似税の附加税として働き得ることであると爲し、匿名政治家亦、各間接税に轉嫁が完全に正當に又は唯一般に生じ、隨つて税が眞の義務者を課するといふ證を有たないといふ。<sup>11)</sup>

(一)而かも此轉嫁が恰かも營業者にまゐりて營業不況困難の時に生ずるので、一層の損害又は負擔となる(註一一)。

- 8) Beman, l. c. p. 72.  
9) Bau, a. a. O. S. 214, Conrad, Fw. 2 Aufl. S. 24.  
10) Pfeiffer, a. a. O. S. 346. Nitti Principes. p. 597. Umpfenbach, Fw. S. 279.  
Eheberg a. a. O. S. 398. Staatsmann a. D., Fw. S. 279.  
11) Beman, l. c. p. 74. 140. 148. 170. Heckel, Lehrbuch. II. S. 30. Staatsmann a. D., a. a. O. S. 285.

(註一) ナショナルインダストリアルコンフエレンスボードの報告中に、需要が減退し競争が烈しくなり隨つて税の轉嫁される場合には如何にして此が拂はるを得るか。此場合拂ふべき利益なきやも知れずといひ、アダムスは、現在に於て、高き生活費につき而かく盛なる輿論を以て、目下の可能的なる物價下落を以て、多くの場合に此税が賣手によりて擔はるべきことが可能であるといふ。<sup>12)</sup>

(ハ) 更らに此税の轉嫁の行はるるや否や營業者の負擔となるや否やの不確といふことが、營業者の爲め其營業上の打算を困難と爲し、之によりても彼にとりての一の負擔を加ふる(註二)。

(註二) ナショナルインダストリアルコンフエレンスボードの報告中に、此税の事實上消費者に轉嫁さるゝや否やに關する不確實が營業に於ける其結果として最重大事といふて居る。<sup>13)</sup>

(ヘ) 尙又此税が消費者たる貧民の負擔となるだけにても、彼等の勞働者としての資本家企業者に対するの對抗を刺戟して、爲めに矢張り營業者の困難となるといふこともある。(註三)

(註三) アダムスは、此税が消費者に歸せらるる場合には、多くの場合に此が高き支拂の爲めに賃金收得者の需要を強むることとなり、同盟罷工に對する誘因となり、此方法にて千係雇主に移さるることとなるべし、といひ、ペルギウスも必要品税の結果として勞働者を税より無害とする爲めに、勞賃が高く十分に上るべしといふ有利なる假定にても、此が資本利得に對する特別な税として働き、此が不公平にして且つ國民の繁榮の爲めに有害なるものであるといひ、ロツツも、必要費の上の税の雇主への轉嫁が達する場合には、結果は名義上の賃金の引上であつて、其實金の引上たるや、苦める生活程度の引上の場合の如くには、勞働者の能率の増進の相當に生ずることならざるものである。故に世界競争に立つ工業國の爲め其世界經濟上の地位を損はざらんとするには、必要な消費の課税に斷念することが必要であるといふ。<sup>14)</sup>

(B) 營業者相互の間に於ける本税の負擔—次に營業者が之を擔ふとして、彼等相互の間に不公平

12) Beman, l. c. p. 129. 170.

13) Beman, l. c. p. 128.

14) Beman, l. c. P, 170. Bergius, Fw, S. 311. Lotz, Fw. S. 588.

を生ずる。先づ

(い) 其が營業者の負擔となるだけに於て此が賣上高に課せられ、つまり彼等の總收益税となりて、純所得に従はず利益多き者必ずしも重く課せられず而も利益少き者必ずしも軽く課せられないといふ不公平を生ずる(註一四)。賣る所少くして利益を過大に擧ぐる者は、薄利多賣者よりも有利といふことになる。

(註一四) ナショナルインダストリアルコンフエレンスボード、スタツプ、アダムス等之を注意す。尙ほナショナルインダストリアルコンフエレンスボードに依れば實地の調査では二十六例中、三例は總賣上の一％税が營業の純所得の二〇乃至三〇％に當り、十六例が純所得の五乃至二〇％に當るといふ。<sup>15)</sup>

(ろ) 特に此税が時として轉嫁せられ、時として轉嫁せられずして營業者の負擔となる。そして營業の好況時代にはむしろ良く轉嫁せられて、不況時代にはむしろ營業者の負擔となる。然るに此の如き好況時又は不況時が營業の凡べてのものに一度に來ればまだ相互間に或意味の公平は存するが、此が營業により同からずして、隨つて或時に於ける各別の營業者にとりての此税の負擔は此點よりしても不公平となるを免れない。

(は) 加之、此税が賣却のみを見るから、一物の生産過程を凡べて同一の企業の内部に結合する營業者は、之を分散して専門的となれる企業者に比して、負擔上一層有利なるを得るの不公平がある(註一五)。

15) Beman, l c, p. 129. 130. 150. 170.

(註一五) ナショナルインダストリアルコンフェレンスボード、及スタンプ之を注意す<sup>16)</sup>

(三) 營業者消費者間の不公平——尙又營業者消費者の關係より見るも、此が常に必ず何れか一方の負擔となるるか、又は一定の割合にて双方の負擔となるかなれば宜しいが、此税では大體にては消費者の負擔となるべきものだが、時としては營業者の負擔ともなるものとして、其轉嫁の能否、程度が一樣でないといふことは、此税をして必然不公平のものとならしめる(註一六)。特に之を以て本來は消費者の負ふべきものとするに於ては、營業者の負擔しただけにつき營業者不利を受け消費者有利といふ不公平を見る。併し又他の場合に營業者が消費者に向つて轉嫁を行ふときに、税額以上をも價の上にかけて茲に又營業者有利、消費者不利といふ不公平を生ずる。さやうな事は間接税にての普通事といへば其迄であるが、兎も角一の弱點ではある。

(註一六) プレヒンは、總賣上税の轉嫁及負擔歸着は最不公平である。或場合に此が轉嫁せられ、他の場合に此が生産者より擔はるさいふ。<sup>17)</sup>

## 第二段 賣上税の經濟上の缺點

賣上税が經濟上に種々の有力なる長所のあることは前文にいふ如くであるが、併し反面に經濟上より弱點といふべきものがあつて、輕重何れにありやの判斷に苦ましむる所である。先づ

(一) 營業者の負擔を加ふることが其短所である。如何に彼等が之を受くるやは前段の(二)の(A)にい

16) Beman, l. c. p. 128. 151.

17) Plehn, l. c. p. 327.

ふ如くで、轉嫁可能の場合にでも其が更らに逆轉することがあり、其轉嫁不能の場合には、其税額だけ本來他人の負ふべきものを負ひ、而かも其が營業者として唯さへ營業不況で困つて居るときに負ふといふに於て一層の困難であり、加之轉嫁能否の打算し難きことの厄介があり、更らに轉嫁の起ると否とを問はず此收納上の厄介並に監督上の迷惑をも受けなくてはならぬ。加之前段(二)のB)にいふ如く、薄利多賣者不利となり、専門的に分業するものが不利となるといふに於て、營業者の營業は甚しき障礙を受けることになる。尙其外に、此税が純消費のみを課すること能はずして、營業上の消費をも課して營業を苦しめ、特に原料に課するものの如きは著しく工業を抑制する(註一七)。若も營業工業の發達が經濟上に望ましとするならば、此等の營業に對する壓迫は大に不都合といはなくてはならぬ。

(註一七) ロビンソンは、原料の上の税は此が製造業の費用を附加することによりて其發達を妨げ、消費者への價格の更なる増加を生ずべしとの非難を受くといふ。<sup>18)</sup>

(二) 分業及交通の發展を阻碍すること——前にいふ如くにして此税が専門的分業的なるものを不利と爲して分業の進歩を抑へ、並に一般に營業の行動を壓迫することによりても自ら分業を抑へ、分業の萎縮はやがて交通の縮少となるが、尙ほ此税が賣買を課するの故にも、そして其に種々なる取締を生ずるの故にも、自ら交通を縮小せしむることとならなくてはならぬ(註一八)。而して

18) Robinson, l. c. p. 94.

分業の進歩及交通の發達が經濟上望むべきものとするならば、此等を妨ぐる所の此税は望ましいものに非ずといはなくてはならぬ。

(註一八) アダムスミスは、西班牙のアルカバラにつき此によりて或種の財の賣手のみならず、凡べての種類の物の賣手、各の農民、各の工業者、各の商人及店主が、收税官の斷へざる出張と吟味とに従ふこととなり、此税の起されたる國の大部分を通じて何ものもが遠隔の賣却の爲めに生産せらるる能はず、其國の各部の生産物は近隣の消費は應じなくてはならぬ。隨つてウスタリツツガ西班牙の工業の破壊を之に歸した。そして彼は一樣に農業の衰頹をも之に歸するを得たであらうといひ、ブアイフアーも、アルカバラの如く分業に不利な租税が工業的發展の時代に来るとも、其國の爲めに最早使用すべきものはならぬであらうといふ。尙ほムルハルトは單なる消費税についても、其による價格騰貴が物の交通及販路に有害に働くといふて居る。<sup>19)</sup>

(三) 三大企業及獨占を促進すること——此税により交通の度數を少くするを利と爲す結果は中間商人を出來るだけ少くし、分散的な企業を集合的ならしめ、自ら大企業を生じ其獨占をも生ずることになる(註一九)。特に數多の獨立した企業が合同し、分散した企業を集合するだけなれば、之れより經費の節約をも進めて全體上にも左迄不利とはいへないが、併し此が其國に於ける物の生産の過半を供給するほどもなり、獨占到近くなるに至ては弊害ありとしなくてはならぬ(註二〇)。又小なるものの集合して大企業となることも之を社會的に見るだけでは、むしろ望ましいことではない。尤も些少なる税の爲めに、獨立の企業が存立を失つて合一することとなるとは必ずしも

19) Adam Smith, Wealth of nations. BkV. ch. II. Pt. II. Art. IV. Pfeiffer, a. a. O. T. 346. Murhard, a. a. O. S. 588.

限らず、多少は其存續の餘地もある(註二)。

(註一九) アダムスは、聯合したる營業が獨立營業の諸のものを踏倒すことなるを得といふて居る。<sup>20)</sup>

(註二〇) バツチは、合衆國鋼鐵會社が鐵礦石の礦山より消費者の手に完成したる鋼の引渡に至るまでの運動を全部統制する爲めに攻撃されなかつた。併し此が産額を獨占することに於て非難せられた。近代營業の發達傾向は分配費の輕減にありといふて居る。<sup>21)</sup>

(註二一) スムートは、或完成品の専門獨立の製造家が同一の完成品を製造する大な集積事業の大量生産と有功に競争し得る爲す<sup>22)</sup>

(四) 中間人を省き及賣買の形式を避くること——此税の生ずるが爲めに中間人を少くすることは固より一方から見では全體上有利とはいひ得るが、併し斯の如く人民が其生活の途ど爲さんとする仕事の範圍を政府の手にて租税によつて制限する結果となるのが穩當かといふことになる。何としても此を辯解し兼ねる點がある(註二二)。又此税を遁脱する爲めに自ら即時賣却の形式を避けて他の形をさるものが増すが如きも己むを得ぬことはいへ、營業界の爲めに良きことではない(註二三)。尤も此等の點は一應の非難といふだけで重大なものではなからうけれども。

(註二二) ナショナルインダストリアルコンフェレンスボードの報告中に、此税が營業の實際に好ましからざる變化を齎らす傾がある。政府が、結果に於て合同に對する獎勵金となり且つ營業界より有要なる中間人の諸の階級を驅逐する税を課すべきや疑問であるといふて居る。<sup>23)</sup>

(註二三) スタウプは、商品の即時賣却の代りに、此の如きこと (遁脱の爲め實貨及委託などが行はるること) の行はるるの

20) Beman, l. c. p. 168.  
21) Beman, l. c. p. 75.  
22) Beman, l. c. p. 99.  
23) Beman, l. c. p. 132.

は營業界の有益な發達ではないといふて居る。<sup>24)</sup>

(五) 全體上經濟の發達を妨ぐること——以上いふ所は全體上國民經濟の發展を妨ぐるといふに歸する(註二四)。併し他面に存すべき有利な點もあるから一概に此あるが故を以て此税を排斥することは出來ぬ。特に此税が實際何れ位、經濟の發達を妨ぐるかは之を斷定すること太だ六つかしく、夫の西班牙のアルカバラに對する非難についても、多少誇張された傾があつて、西班牙の衰頹の原因を此のみに歸するに至ては確かに過ぎて居る。(註二五)。

(註二四) アダムスミスが、西班牙の衰頹を之に歸したといふことは前註一八にいふ如く、ボリーリユーも、之が西班牙衰頹の唯一原因に非ずとも、之に貢獻したことが確かであるといひ、ホックも、此に悲しむべき例が生じた。西班牙王自身の言によれば此税が此國を頹廢せしめたからといひ、ロビンソンも、獨佛の賣上税の如き産業の一般の税は特に重く此等の産業の上にかゝると爲し、リンホフは、一般に間接税が國民繁榮を不利とすることを指摘す。<sup>25)</sup>

(註二五) ニツチはいふて居る曰く。アルカバラに就き、西班牙の衰頹が何れの原因に歸せらるべきや。或者はジェスイット教に其吟味及其宗教教育に理由を見出さうとした。他の者は權力の集中に、更に他の者は米國の發見及殖民的尊大によりて生じた不良な慣習に、他の者は一方に大富の發達と他方に貧困の發生とに見やうとした。其他色々を挙げられた。一大問題の一方面のみを研究するものは社會現象の複雑なることを十分に解せざるものである。<sup>26)</sup>

### 第三段 賣上税の財政上の缺點

賣上税には更に財政上の弱點もある。先づ

<sup>24)</sup> Beman, l. c. p. 148.

<sup>25)</sup> Beaulieu, Traité. 5<sup>éd.</sup> l. p. 637. Hock, öffentlichen Abgaben und Schulden. S. 241. Robinson, l. c. p. 94. Linhoff, indirekten Steuern oder nicht? S. 22.

<sup>26)</sup> Nitti, l. c. p. 562.



(一) 財政收入上には

(A) 收入動搖し時として其減退することを其弊と爲す(註二六)。此は營業界の景況によりて免れざる所である。尤も此の如きことは多少は何種の税にても免れざるのみならず、此税に於ける收入動搖とて特に大いといふべきものではないから(註二七)、此はむしろ恕するに足る所ではある。

(註二六) ラウ、コンラード、エーベルヒ等間接消費税の一體に收入動搖又は不確實の弊を擧ぐ<sup>27)</sup>

(註二七) バツチは、賣上税の收入の動搖が年平均一〇%以上に出でざるべきことを説き、ラウ、匿名政治家等、間接消費税の收入の経験上大した動搖なきことを注意す。<sup>28)</sup>

(B) 徴收費も亦可なり多額に上ばるべき可能をもつ(註二八)。尤も之については反對の見解の存することは前論文にいふ如くであつて、そんなに甚しいものではないとしても、むしろ其可なり大いものと見て掛る方が、安全である。

(註二八) ラウ、コンラード、ワルカー、メルナー、メルギウス、匿名政治家等、一體に間接消費税の徴收の多費なることを説く。<sup>29)</sup>

(二) 財政技術上には

(A) 收入計算の基礎を見出すこと難く、收額の見積が困難であるといふ缺點をもつ(註二九)。尤も其收入計算の基礎が全くないといふ譯ではなく、從來の營業税成績等から大體の見當はつき又其でも困難といへば困難であるが、其は主として第一回の計算に於て然るので、其一度行はるるこ

27) Rau, a. a. O. S. 215. Conrad, a. a. O. S. 24. Eheberg, a. a. O. S. 399.

28) Beman, l. c. p. 76. Rau, a. a. O. S. 215. Staatsmann a. D., a. a. O. S. 277.

29) Rau, a. a. O. S. 216. Conrad, a. a. O. S. 24. Walcker, a. a. O. S. 97. Berner, a. a. O. S. 38. Staatsmann a. D., a. a. O. S. 279. Bergius, a. a. O. S. 307.

ことなれば、第二回第三回と次第に見當が付き易くなり、段々と後の分は前のを修訂すれば足ることとなつて此が容易になる(註三〇)。又此計算が出来難きことの爲めに第一回のときに収入不足を生じたとすれば相當臨時の手段を講ずれば良く、餘剰を生じたとすれば臨時公債の償還に充つるとか、税率の輕減に充つるとかすれば宜しき譯である。更に

(註二九) ナシヨナル、インダストリアルコンフエレンスボードの報告中にも、此税より必要なる収入を擧ぐる爲めに必要なる税率に關して大なる不確實あることを説く。<sup>30)</sup>

(註三〇) パツチは、此の如き税の生すべき收額が計算さるる能はずといふ非難は其き非難ではない。一年の實行が之を完全に證明するからといふ。<sup>31)</sup>

(B) 税法制定上の困難がある。(い)といふのは此税には自ら種々なる脱税工夫が頻出しやうから(註三二)、之を取締る爲めの規定を作らなくてはならぬ。特に此税が賣却に課するといふに於て、賣却といふ綱にかからぬ爲めに、賣却でなくて此と同一目的の達せられる方法を講ずることとなる。例之、賃貸、信託による受益、賣買請求權の如きものを用ゐ、或は更に取次、代理といふが如き名を用ゐることとなる(註三三)。此税を作る以上は之等をも網羅するやうな規定をして置かぬといけない。此も一の困難である。それから免稅點を作り除外例を設け(註三三)、物による税率の差等をもしなくてはならぬが、此等も其定め方が仲々六つかしく、到底其につき恣意獨斷が多少交るといふを免れない。

30) Beman, l. c. p. 126.

31) Beman, l. c. p. 72.

(註三二) ホブソン、リンホフ、コンラード等、此種の税に於ける逋脱傾向の強きことを注意す。<sup>32)</sup>

(註三三) ナシヨナルインダストリアルコンフエレンスボードの報告中に、此税の下には、技術上の賣却を避くることによりて税を逃るる工夫が多くなり、賣却の意義につき新しき複雑な問題を生ずるであらう。貸貸、賣却の爲めの契約、仲立及代理契約が勤めらるるであらうといひ、スタウプも爲めに貸貸及委託が廣く行はるることならうといふて居る。<sup>33)</sup>

(註三四) スタウプに、此に早晚、賣却の一定種のものの爲めに、殆んど猶かに免税が設けらるべく、而して如何なる例外にても出来れば、此に賣却の分類の困難が直ちに生ずべしといひ、コンバーも、課税物件の決定が恐らく頗る困難であらうといふて居る。<sup>34)</sup>

(C) 税法施行上にも種々の困難がある。上記税法制定上の困難は纏がて其施行上にも困難を生ずる點であり、税務官をして種々厄介なる場合に遭遇せしめる。即ち營業者が税法の適用より逃れんとして、或は賣却其他法定の契約とならざる形式を考へ、或は除外例となるべきものに隠れ、或は高率の適用さるべきものを低率の適用さるべきものに誤魔化し、免税點以下となり得るが如くに申告を詐ることとなり得る。其他、一般に義務者が賣上高を小さく見せんが爲めに虚偽の帳簿を備へ、虚偽の記録を爲すことが續出するであらう。此等に對し收税官が精密に取締することは甚だ六つかしい(註三四)。さりとて寛大にすれば逋脱が多くなつて、随つては不公平の結果になるから、其れも出來ず、併し又之を嚴正に取締るとなれば非常な面倒な仕事で、殆んど遣り切れないといふことにもなる。

(註三四) ナシヨナルインダストリアルコンフエレンスボードの報告中に、此税の實行の爲めには多くの検査官の必要なるべき

32) Linhoff, a. a. O. S. 21. Conrad, a. a. O. S. 24. Hobson, Taxation in the new state. p. 124.

33) Beman, I. c. p. 132. 133. 147-8.

34) Beman, I. c. p. 147. Combat, La taxe sur le chiffre d'affaires et la taxe de luxe. p. 18.

ことを注意し、スタウプは虚偽的賣却記録の多かるべきことを指摘して居る。そしてアルカバラに就き、アダムスミスは此種の徴収が常に一州より他州にまでのみならず、一店より他店にまで、の財の移轉を監視するに十分なる收税官の大數を要したといひ、ボトリューも、此アルカバラが、收税吏の非常なる數大なる徴税費、非常なる遁脱、産業に對する非常なる又不斷なる尋問、凡べての産業の發展及凡べての行動の變化に對する國庫によりて取られたる注意を伴ふたといふて居る。尙ほペラフェルデスは産物の交通取引に入るべきに課する場合には唯だ嚴格なる監督、それは大な費用を要し而かも屢々遁脱の危險あるものによりてのみ行はるゝ爲し、シェフレーも、小賣税につきては、惜いかな其長所が、はるかに之に勝る所の租税技術上の缺點の爲めに消失する。租税物體が既に無數の小賣人の店に分散すといひ、卸賣税については之を有功に捕捉する爲めには、凡べて前の特主、及後の特主即ち原始産業者、專賣者、製造家、小賣人及多量に購入する消費者にも厄介なる監督を行はなくてはならぬといふて居る。<sup>35)</sup>

#### 第四段 賣上税の負擔上及道義上の缺點

上記したる所の外、尙ほ此税には負擔上及道義上に缺陷がある。

(一) 負擔上——からいふと (A) 一方此税が間接に擔はれ特に負擔する否とにつき消費者に於て選擇の自由又は任意性をもつだけ樂であるといふことも、少くとも必要品にあつてはいひ得ない所であるし (註三五)、(B) 他方此税は營業者の上に收税上監督上避くべからざる厄介をかけ、其他第一段の (二) の (A) にいふ色々の厄介をかけ、此等が此税に伴ふ潜在する徴收費と見るべき特別負擔であるのみならず (註三六)、此等が聽がて終局には消費者に轉嫁せられて其特別負擔となり、尙其上に營

35) Berman, l. c. p. 132-3. 147. Adam Smith, l. c. Beaulieu, l. c. p. 637. Bela Földes, Fw. S. 512 Schäffle, a. a. O. S. 259. 260.

業者は税額及右の費用以上にも消費者に負はしめやうと努むる所であるから(註三七)、消費者より見ての負擔は終局大體に於て税額の外に二重三重の負擔を負はさるの傾がある。必ずしも常に斯くなるとはいへないけれども斯くなる傾向は可なり強い。此税が負擔上に色々の長所はあるが斯の如き短所の存することをも忘れてはならぬ。又之によりて夫の長所が緩められるといふものである。

(註三五) リンホルフは、生活維持に必要な欲望が課税さるゝ處には、間接税が任意的のものと呼ばるる能はざることを注意す。<sup>36)</sup>

(註三六) アウアーパツハは、大な役人機關の外に、商人の行政行為が不生産的勞働と見るべく、潜む所の國費として徴收費に加算すべきものといふ。<sup>37)</sup>

(註三七) コンバーは、物の價格を騰貴せしむる一般的なる理由より獨立し、此税といふ特別な原因より生ずる騰貴が、各轉嫁に於て國家の利益の爲めに徴收されたる税額に限られないといふことが心配さるゝ爲し、ヒックスは、間接税は政府に入るよりも一層多く消費者の懷より取去らるる。各商人は彼が品物の爲めに拂ふものに利益の或歩合を加へ、初めの税の負擔が取引の重なるに従ふて増加するからといひ、匿名政治家も、消費税を大額にて支拂ふ中間商人は、彼等が支拂、努力及費用に相當なるよりも高き額を消費者より徴收し、隨ふて消費者を不利とすといふ。<sup>38)</sup>

(二) 道義上——には(A) 此税が消費者をして多少知らず々の間に負擔せしむることが不當であり、彼等の負擔に關する自覺を促さざることを缺點となす(註三八)。(B) 尙又、此に連脱の刺戟があり、爲めに國民の道義を墮落せしむることをも弱點と爲す(註三九)。尤も第一のものは間接税の通弊であり、第二のものは殆んど一般の税に多少避くべからざる所ではある。

36) Linhoff, a. a. O. S. 7.

37) Auerbach, Die Luxusumsatzsteuer, ein neuer Weg für die Verbrauchsbesteuerung. (Zeitschrift f. d. g. Stw. 76. Jg. 1&2 Hft.) S. 145.

38) Combat, l. c. p. 15. Higgs, l. c. p. 69-70. Staatsmann a. D. a. a. O. S. 284.

(註三八) フォツケは、消費税のあるだけ或物體の價を高むる額は、何人よりも意思を以て拂はれず唯非常に稀な場合に自覺を以て拂はれ全く何人よりも租税支拂の考にて拂はれないことを難じて居り、ヒツグスも此間接税が價格の中に隠さるること  
 が此税の缺點で税は公明でなくてはならぬ。納税者は彼が之を拂ふときに税の事實及額を確認しなくてはならぬともいはる  
 39) 爲す。

(註三九) リンホフは間接税が國民道義を素すことを擧げて居る。<sup>40)</sup>

## 結 論

以上要之、賣上税には前論文にいふ如き種々の長所はあるけれども、此に説く如く公平上、經濟上、財政上、負擔上、道義上等に色々の短所があつて、特に公平課税上の弱點の如きは頗る重大であり此點よりして之が肯定に躊躇せしむることとなる。尤も所詮有らゆる税に缺點なき能はずであるから、此も辛抱するといふならば別であるが、公平課税の要求上不満足の甚しいものなどはむしろ出來るだけ避くるのが良しといふべきものである。

39) Vocke, Fw. S. 82-3. Higgs. 1. c. p. 69.

40) Linhoff, a. a. O. S. 17.